

Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2C_502/2007 /leb

Urteil vom 20. September 2007
II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Gerichtsschreiber Feller.

Parteien
X. _____ AG,
Beschwerdeführerin, vertreten durch
Rechtsanwälte Danielle Wenger und Michael Fischer,

gegen

Kantonales Steueramt St. Gallen,
Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,
Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich, Postfach, 8022 Zürich,
Steuerverwaltung des Kantons Luzern,
Buobenmatt 1, 6002 Luzern,
Administration cantonale des impôts du Canton
de Vaud, Office d'impôt des Personnes Morales,
rue du Nord 1, 1400 Yverdon-les-Bains.

Gegenstand
Doppelbesteuerung,

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gegen verschiedene Veranlagungen 2003/2004.

Der Präsident zieht in Erwägung:

1.

Am 19. Juli 2007 hiess das Kantonale Steueramt St. Gallen eine Einsprache der X. _____ AG, Luzern, betreffend die st. gallische Steuerveranlagung 2004 (01.02.2003 - 31.01.2004) gut und setzte den steuerbaren Reingewinn auf Fr. null fest; zugleich bestätigte es die Festsetzung des auf den Kanton St. Gallen entfallenden steuerbaren Eigenkapitals auf Fr. 1'303'000.--.

Die X. _____ AG gelangte am 13. September 2007 mit als staatsrechtliche Beschwerde bezeichneter Rechtsschrift wegen Verletzung des Doppelbesteuerungsverbots gemäss Art. 127 Abs. 3 BV mit folgenden Anträgen ans Bundesgericht: Die Steuerverwaltung des Kantons Luzern, deren Veranlagungsverfügung 2004 vom 24. Februar 2005 datiert, sei anzuweisen, die interkantonale Steuerausscheidung so durchzuführen, dass allfällige Ausscheidungsverluste vermieden werden; die Grundstückgewinnsteuerveranlagung der Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich vom 17. Februar 2005 sei aufzuheben und die Kommission anzuweisen, die Berechnung der betreffenden Veranlagung so vorzunehmen, dass ein Ausscheidungsverlust vermieden werde, wobei die Kommission zusätzlich anzuweisen sei, zu viel bezogene Steuern im Betrag von Fr. 1'985'340.-- zuzüglich Zinsen zu 5 % seit deren Bezahlung zurückzuerstatten; schliesslich sei die Veranlagungsverfügung der Steuerverwaltung des Kantons Waadt vom 2. November 2006 aufzuheben und es sei diese anzuweisen, die Berechnung der betreffenden Veranlagung so vorzunehmen, dass ein Ausscheidungsverlust vermieden werde, und zu viel bezogene Steuern im Betrag von Fr. 7'982.40 zuzüglich Zinsen zu 5 % seit deren Bezahlung zurückzuerstatten. Der Beschwerde beigelegt waren die vorstehend erwähnten Veranlagungsverfügungen bzw. Einspracheentscheide sowie ein Entscheid des Steueramtes der Stadt Zürich, Grundsteuern, vom 14./15. August 2007, worin die Rückzahlung der Grundstückgewinnsteuer von Fr. 1'985'340.-- abgelehnt wird.

2.

2.1 Die Beschwerdeführerin bezeichnet ihr Rechtsmittel als staatsrechtliche Beschwerde, ein im Bundesgesetz vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege

(Bundesrechtspflegegesetz, OG; BS 3 531) vorgesehene Rechtsmittel. Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit bzw. die Zulässigkeit eines Rechtsmittels von Amtes wegen mit freier Kognition (BGE 133 I 185 E. 2 S. 18 oben mit Hinweisen, s. nunmehr ausdrücklich Art. 29 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]).

2.2 Das Bundesgerichtsgesetz (BGG) ist am 1. Januar 2007 in Kraft getreten. Auf den gleichen Zeitpunkt ist das Bundesrechtspflegegesetz (OG) aufgehoben worden (Art. 131 Abs. 1 BGG). Gemäss Art. 132 Abs. 1 BGG ist das Bundesgerichtsgesetz auf die nach seinem Inkrafttreten eingeleiteten Verfahren des Bundesgerichts anwendbar, auf ein Beschwerdeverfahren jedoch nur dann, wenn auch der angefochtene Entscheid nach dem Inkrafttreten des Entscheids ergangen ist.

Das vorliegende Beschwerdeverfahren ist vor Bundesgericht nach dem Inkrafttreten des Bundesgerichtsgesetzes eingeleitet worden. Der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes St. Gallen datiert vom 19. Juli 2007; die Veranlagungsentscheide der übrigen Kantone sind im Jahr 2006 oder früher ergangen. Die Beschwerdeführerin ist der Auffassung, dass noch das Bundesrechtspflegegesetz zur Anwendung komme.

2.3 Das Bundesgerichtsgesetz (BGG) und das Bundesrechtspflegegesetz (OG) regeln die Fristwahrung bei Beschwerden wegen interkantonaler Doppelbesteuerung speziell. Gemäss Art. 100 Abs. 5 BGG beginnt bei Beschwerden wegen interkantonaler Kompetenzkonflikte die Beschwerdefrist von 30 Tagen (Art. 100 Abs. 1 BGG) spätestens dann zu laufen, wenn in beiden Kantonen Entscheide getroffen worden sind, gegen welche beim Bundesgericht Beschwerde geführt werden kann. Ebenso bestimmte Art. 89 Abs. 3 OG, dass bei Beschwerden wegen interkantonaler Kompetenzkonflikte die Beschwerdefrist von 30 Tagen (Art. 89 Abs. 1 OG) erst beginnt, wenn in beiden Kantonen Verfügungen getroffen worden sind, gegen welche staatsrechtliche Beschwerde geführt werden kann. Sowohl nach neuem als auch nach altem Recht ist - unter Berücksichtigung des Friststillstandes (Art. 46 Abs. 1 lit. b BGG bzw. Art. 34 Abs. 1 lit. b OG) - einzig der Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes St. Gallen vom 19. Juli 2007 als die Beschwerdefrist auslösender behördlicher Akt zu betrachten. Auch wenn die Beschwerdeführerin vorab die Aufhebung oder Abänderung von vor Beginn des Jahres 2007 ergangenen Veranlagungen beantragt, erweist sich in verfahrensrechtlicher Hinsicht derjenige

Entscheid als angefochtener Entscheid, den sie innert Frist angefochten hat; es ist dieser Entscheid, der sie dazu veranlasst hat, sich nunmehr gegen die behauptete Doppelbesteuerung zur Wehr zu setzen. Damit ist vorliegend auch die zweite Voraussetzung für die Anwendbarkeit des Bundesgerichtsgesetzes gemäss Art. 132 Abs. 1 BGG erfüllt; angefochtener Entscheid ist der nach dem Inkrafttreten des Bundesgerichtsgesetzes ergangene Einspracheentscheid des Kantonalen Steueramtes St. Gallen. Die Übergangsbestimmung anders zu handhaben und für die Frage nach der Anwendbarkeit des alten oder neuen Rechts darauf abzustellen, gegen welche der verschiedenen kantonalen (vor und nach dem 1. Januar 2007 gefällten) Steuerentscheide der Steuerpflichtige sich primär wendet, würde - ohne Notwendigkeit - zu einer Verlängerung der Übergangsphase führen, während welcher das Bundesrechtspflegegesetz nach Inkraftsetzung des Bundesgerichtsgesetzes anwendbar bliebe; dies muss im Interesse der grundsätzlich stark zu gewichtenden Aspekte der Rechtssicherheit und der Übersichtlichkeit des Rechtsmittelsystems vermieden werden (Urteil 6F_1/2007 vom 19. Mai 2007, E. 1.2, nicht publiziert in BGE 133 IV 142).

Die vorliegende Beschwerde ist mithin als Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten entgegenzunehmen.

2.4 Gemäss Art. 86 Abs. 1 lit. d BGG ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nur zulässig gegen Entscheide letzter kantonalen Instanzen, sofern nicht die Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht zulässig ist. Während das Bundesrechtspflegegesetz für Beschwerden auf dem Gebiet der interkantonalen Doppelbesteuerung noch eine Ausnahme vom gemäss Art. 86 Abs. 1 OG geltenden Erfordernis der Ausschöpfung des kantonalen Instanzenzugs vorsah (Art. 86 Abs. 2 OG), enthält das Bundesgerichtsgesetz keine entsprechende Ausnahmeregel. Es handelt sich dabei nicht um eine Lücke, vielmehr entspricht der Verzicht auf eine solche Regel einer bewussten gesetzgeberischen Entscheidung: Das Bundesgericht soll in der Regel (Ausnahmen s. Art. 86 Abs. 3 und Art. 120 BGG) nie als erste richterliche Behörde tätig werden müssen; bevor es angerufen werden kann, soll zuvor immer mindestens ein Gericht über die Streitsache entschieden haben (Botschaft zur Totalrevision der Bundesrechtspflege vom 28. Februar 2001 zu Art. 80 des Entwurfs BGG [heute Art. 86 BGG], in BBl 2001 4202 S. 4326, s. an gleicher Stelle auch Bemerkung zu Art. 94 des Entwurfs BGG [heute Art. 100 Abs. 5 BGG]). Dabei genügt es, wenn der Steuerpflichtige bloss in einem der

vom Doppelbesteuerungskonflikt betroffenen Kantone den Instanzenzug durchläuft und einen letztinstanzlichen - gerichtlichen - Entscheid erwirkt (Botschaft, a.a.O.). Gegen diesen ist innert 30

Tagen mit Beschwerde ans Bundesgericht zu gelangen (Art. 100 Abs. 1 BGG, s. auch Art. 100 Abs. 5 BGG).

Die Rechtsmittelregelung des Bundesgerichtsgesetzes mag den Rechtsschutz für den mehrfach Besteuereten erschweren, so insbesondere dann, wenn er die Besteuerung durch den zuletzt tätig werdenden Kanton anerkennen will. Es wird ihm in diesem Fall nichts anderes übrig bleiben, als den Instanzenzug in diesem Kanton zu durchlaufen, um schliesslich vor Bundesgericht die Aufhebung der eine Doppelbesteuerung bewirkenden Veranlagungen übriger Kantone beantragen zu können. Dieser Rechtsmittelweg muss dem doppelt Besteuereten trotz der Besonderheit der Konstellation (s. Alfred Meier/Diego Clavatscher, Prozessuale Klippen bei der Durchsetzung des interkantonalen Doppelbesteuerungsverbots, IFF Forum für Steuerrecht 2006, S. 135 ff., S. 139 f. insbesondere Ziff. 5.3.2.2.1) offen stehen.

2.5 Gegenstand der vorliegenden Beschwerde bilden ausschliesslich Veranlagungsverfügungen bzw. Einspracheentscheide; es fehlt an einem letztinstanzlichen kantonalen Entscheid. Die Beschwerde ist damit offensichtlich unzulässig (Art. 108 Abs. 1 lit. a BGG), und es ist darauf im vereinfachten Verfahren, ohne Schriftenwechsel oder andere Instruktionsmassnahmen, nicht einzutreten.

2.6 Die Frist zur Erhebung eines Rekurses gegen den am 20. Juli 2007 eröffneten Einspracheentscheid an die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen ist abgelaufen (Art. 194 Abs. 1 des Steuergesetzes des Kantons St. Gallen vom 9. April 1998 [StG]). Möglicherweise wurde sie aber durch die Eingabe ans Bundesgericht gewahrt, kennt doch das kantonale Gerichtsgesetz vom 2. April 1987 (GerG), welches im Steuerrekursverfahren ergänzend Anwendung findet (vgl. Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 58 Abs. 1 des kantonalen Gesetzes vom 16. Mai 1965 über die Verwaltungsrechtspflege [VRG]), das Institut der Gerichtsferien (Art. 90 und 91 Abs. 1 GerG).

Da zum neuen Rechtsmittelweg noch keine (publizierte) Rechtsprechung besteht, rechtfertigt es sich unter diesen Umständen, die ans Bundesgericht adressierte Beschwerde samt Beilagen an die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen weiterzuleiten, damit diese prüft, ob sie sie als Rekurs gegen den Einspracheentscheid vom 19. Juli 2007 entgegennehmen kann (vgl. Hansjörg Seiler/Nicolas von Werdt/Andreas Güngerich, Stämpflis Handkommentar zum Bundesgerichtsgesetz [BGG], Bern 2007, Rz. 3 zu Art. 30 BGG, S. 108).

2.7 Dem Verfahrensausgang entsprechend sind die Gerichtskosten (Art. 65 BGG) der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG).

Demnach erkennt der Präsident
im Verfahren nach Art. 108 BGG:

1.
Die staatsrechtliche Beschwerde ist als Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten entgegenzunehmen, und es wird darauf nicht eingetreten.

2.
Die Rechtschrift vom 13. September 2007 wird im Sinne der Erwägungen an die Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen übermittelt.

3.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 1'000.-- wird der Beschwerdeführerin auferlegt.

4.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, dem Kantonalen Steueramt St. Gallen, der Kommission für die Grundsteuern der Stadt Zürich, der Steuerverwaltung des Kantons Luzern und dem Office cantonale des impôts du canton de Vaud (Office d'impôt des Personnes Morales) sowie der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 20. September 2007

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: